Tribunal administratif
du Grand-Duché de Luxembourg
2e chambre

N° 32555 du rôle
Inscrit le 22 mai 2013

Audience publique du 5 juin 2014

Recours formé par
la société anonyme .....,
contre deux bulletins émis par le bureau d'imposition Sociétés 6 Luxembourg
en matières d'impôt commercial communal
et d'impôt sur le revenu des collectivités

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 32555 du rôle, déposée en date du 22 mai 2013 au greffe du tribunal administratif par Maître Lionel Noguera, avocat à la Cour, assisté de Maître Katharina Müller, Rechtsanwalt, tous les deux inscrits au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de la société anonyme ....., ayant son siège social ….., portant introduction d'un recours en réformation, subsidiairement en annulation contre le bulletin de l'impôt commercial communal de l'année 2004 et le bulletin de l'impôt sur le revenu des collectivités de l'année 2004 émis le 10 juin 2009 ;

Vu le mémoire en réponse déposé le 22 octobre 2013 au greffe du tribunal administratif par le délégué du gouvernement ;

Vu les pièces versées en cause et notamment les bulletins déférés ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Madame le délégué du gouvernement Caroline Peffer en sa plaidoirie à l'audience publique du 24 avril 2014.

A défaut de déclaration d'impôt déposée par la société anonyme ....., ci-après désignée par « la société ..... », le bureau d'imposition Sociétés 6 Luxembourg de la section des sociétés du service de l'imposition de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par « le bureau d'imposition », émit le 10 juin 2009 à l'égard de celle-ci le bulletin de l'impôt commercial communal de l'année 2004 et le bulletin de l'impôt sur le revenu des collectivités de l'année 2004, en procédant à une taxation d'office des bases d'imposition.

Par courrier du 12 août 2009, la société ..... s'adressa au bureau d'imposition en les termes suivants : « *Nous vous informons que nous ne vous avons pas transmis les déclarations fiscales des années 2004 à 2008 pour la simple raison que nous sommes en litige avec la fiduciaire en charge de l'établissement des comptes et des déclarations fiscales. Nous devrions récupérer prochainement l'intégralité de nos pièces comptables afin qu'une nouvelle fiduciaire se charge de vous transmettre toutes les déclarations fiscales.* (…) ».

Le 28 décembre 2009, la déclaration pour l'impôt sur le revenu des collectivités et pour l'impôt commercial communal de l'année 2004 de la société ..... entra au bureau d'imposition.

Par courrier du 12 janvier 2010, le bureau d'imposition fit savoir à la société ..... ce qui suit : « *Par la présente j'accuse réception de votre déclaration rectificative sur le revenu des collectivités et pour l'impôt commercial de l'année 2004. Cependant j'ai le regret de vous informer qu'il n'y a pas lieu de procéder à une imposition rectificative au sens de l'article 94 (1) L.G.I. parce que le délai pour une demande en redressement a été dépassé.*

En fait la notification du bulletin est présumée accomplie le troisième jour ouvrable après remise à la poste, dans votre cas 10.06.09 plus 3 jours ouvrables : 15.06.09. Le délai pour la notification d'un bulletin rectificatif expire trois mois plus tard, c'est-à-dire 15.06.09 plus 3 mois : 15.09.09. Or votre déclaration rectificative a été rentrée le 28.12.09. (…) »

Par courrier du 1er février 2010, la société ..... fournit au bureau d'imposition les explications suivantes : « *Suite à votre courrier du 12 janvier 2010 concernant la déclaration rectificative IRC et ICC 2004, nous vous informons que nous avons transmis la déclaration au 28/12/2009 pour la raison suivante :*

- Nous avons transmis un courrier le 12 août 2009 – Réf : KRI / 09-3708 (courrier en annexe) pour vous informer que nous n'étions pas en possession de notre comptabilité, suite à un litige avec notre ancienne fiduciaire.

- Dès réception de l'intégralité des pièces comptables, nous vous avons transmis la déclaration de l'année 2004. La Fiduciaire BEFAC Expertises Comptables et Fiscales clôturent (sic) *les bilans des années 2005-2006-2007 et 2008 et vous les transmets au plus tard pour le 25 février 2009.*

Nous vous serions reconnaissants de prendre en considération la déclaration transmise le 28/12/2009. (…) »

Le directeur de l'administration des Contributions directes n'ayant pas encore répondu aux courriers précités des 12 août 2009 et 1er février 2010, la société ....., par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 22 mai 2013, a fait introduire un recours en réformation, sinon en annulation contre le bulletin de l'impôt sur le revenu des collectivités de l'année 2004 et le bulletin de l'impôt commercial communal de l'année 2004, tous les deux émis le 10 juin 2009.

En vertu des dispositions combinées du paragraphe 228 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « Abgabenordnung », en abrégé « AO », et de l'article 8 (3) 3. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal administratif est appelé à statuer comme juge du fond sur un recours introduit contre des bulletins de l'impôt sur le revenu des collectivités et des bulletins de l'impôt commercial communal en l'absence d'une décision du directeur de l'administration des Contributions directes ayant statué sur les mérites d'une réclamation dirigée contre ce bulletin. Dès lors, le tribunal est compétent pour connaître du recours principal en réformation et il n'y a pas lieu de statuer sur le recours en annulation.

Le délégué du gouvernement conclut à l'irrecevabilité du recours en réformation au motif qu'aucune réclamation au sens du paragraphe 228 AO ne serait parvenue à l'administration fiscale dans le délai légal. A cet égard, il conteste plus particulièrement que l'administration fiscale ait reçu le courrier du 12 août 2009 de la société ...... A titre subsidiaire, il fait encore valoir que ledit courrier du 12 août 2009 ne saurait être qualifié de réclamation au sens du paragraphe 228 AO.

Quant à la réception par l'administration fiscale du courrier du 12 août 2009 dans le délai légal pour introduire une réclamation contre les bulletins déférés, force est de constater que le mandataire de la demanderesse n'a pas pris position par rapport à ce moyen d'irrecevabilité, ni par écrit, en ce qu'il n'a pas déposé de mémoire en réplique, ni oralement à l'audience des plaidoiries à laquelle il ne s'est pas présenté.

A cet égard, il convient cependant de noter que dans sa requête introductive d'instance, la demanderesse a indiqué qu'elle aurait reçu les bulletins litigieux le 10 juin 2009 pour en déduire qu'elle aurait introduit sa « *réclamation* » contre lesdits bulletins dans le délai légal et ce par le biais de son courrier du 12 août 2009.

Il échet dès lors de prime abord au tribunal de vérifier si la demanderesse a rapporté la preuve que le courrier du 12 août 2009 est parvenue à l'administration fiscale, avant d'analyser, le cas échéant, si le prédit courrier constitue une réclamation au sens du paragraphe 228 AO.

En vertu des paragraphes 228 et 246 AO, le délai de réclamation contre les bulletins de l'impôt commercial communal et les bulletins de l'impôt sur le revenu des collectivités est de trois mois à compter de la notification de ces bulletins.

La partie qui soutient avoir introduit une réclamation à l'encontre d'un bulletin de l'impôt doit établir à suffisance de droit qu'une telle réclamation a bien été introduite auprès de l'autorité compétente, à savoir le directeur de l'administration des Contributions directes, et la simple production de la photocopie de la lettre sur laquelle est couchée ladite réclamation, sans aucune preuve de réception dudit courrier par le destinataire, ne saurait valoir comme preuve suffisante d'envoi et surtout de réception dudit courrier par cette autorité.[1] En effet, à défaut de texte spécifique en sens contraire, le seul fait de poster un courrier ne fait pas présumer de sa réception dans les jours suivants. Un courrier peut être égaré par la poste, perdu définitivement ou être remis à son destinataire bien longtemps après sa remise à la poste. Pour se ménager une preuve à cet effet, l'expéditeur peut recourir aux services spécialisés de la lettre recommandée, voire de la lettre recommandée avec accusé de réception.[2]

Force est au tribunal de constater que la partie demanderesse se limite en l'espèce à verser une simple copie de la lettre du 12 août 2009 parmi les pièces de son dossier. A défaut de tout élément soumis au tribunal attestant de l'envoi par la demanderesse dudit courrier par lettre recommandée, voire par lettre recommandée avec accusé de réception, le tribunal est

[1] Cf. par analogie Trib. adm. 12 décembre 2002, n° 14789 du rôle, Pas. adm. 2012, V° Procédure administrative non contentieuse, n° 144.
[2] Cf. Cour adm. 17 avril 2008, n° 23846C, V°Procédure contentieuse, n°188 et autre référence y citée.

amené à retenir qu'elle n'a pas établi la preuve de la réception dudit courrier par l'administration fiscale.

Les bulletins de l'impôt commercial communal et les bulletins de l'impôt sur le revenu des collectivités devant être contestés au moyen d'une réclamation adressée dans un délai de trois mois au directeur, tel qu'indiqué ci-dessus, un recours contentieux peut seulement être introduit contre une décision directoriale expresse, voire contre ces bulletins d'impôt en cas de silence du directeur durant plus de six mois à l'égard de la réclamation lui soumise relativement auxdits bulletins.[3]

Il s'ensuit que dans la mesure où en l'espèce, la demanderesse n'a pas fourni la preuve que l'administration fiscale a effectivement reçu son courrier du 12 août 2009, et qu'elle n'a pas non plus établi avoir introduit une autre réclamation en bonne et due forme dans le délai légal, le recours est irrecevable *omisso medio*. L'analyse de la nature du courrier du 12 août 2009 consistant à savoir si celui peut être considéré comme une réclamation devient dès lors surabondante.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, deuxième chambre, statuant à l'égard de toutes les parties ;

déclare le recours en réformation irrecevable ;

dit qu'il n'y a pas lieu de statuer sur le recours subsidiaire en annulation :

met les frais à charge de la demanderesse.

Ainsi jugé par:

Françoise Eberhard, vice-président,
Andrée Gindt, juge,
Paul Nourissier, juge,

et lu à l'audience publique du 5 juin 2014 par le vice-président, en présence du greffier Monique Thill.

s. Monique Thill s. Françoise Eberhard

Reproduction certifiée conforme à l'original
Luxembourg, le 5 juin 2014
Le greffier du tribunal administratif

[3] Cf. Trib. adm. 10 janvier 2001, n° 12038 du rôle, Pas. adm. 2012, n° 715 et autres références y citées.